



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas (FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Hugo Valentim de Sousa

O impacto da reforma tributária da PEC nº 45/2019 na arrecadação tributária: uma análise do setor de bebidas do Distrito Federal.

Brasília - DF

2021

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutor Alex Laquis Resende
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Doutor José Lúcio Tozetti Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Noturno

Hugo Valentim de Sousa

Os impactos da reforma tributária da PEC nº 45/2019 na arrecadação tributária: uma análise do setor de bebidas do Distrito Federal.

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Linha de Pesquisa: Impactos da Contabilidade na Sociedade

Área: Contabilidade Fiscal/Tributária

Orientador: Prof. Dr. José Humberto da Cruz Cunha

Brasília - DF

2021

HUGO VALENTIM DE SOUSA

Os impactos da reforma tributária da PEC nº 45/2019 na arrecadação tributária: uma análise do setor de bebidas do Distrito Federal.

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Prof. Dr. José Humberto da Cruz Cunha.

Aprovado em 5 de Novembro de 2021.

Prof. Dr. José Humberto da Cruz Cunha
Orientador

Prof. Dr Luis Fernando Cassela
Professor - Examinador

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo analisar o impacto sobre a arrecadação tributária em um cenário de aprovação da PEC nº 45 de 2019, a chamada reforma tributária, no setor de bebidas do Distrito Federal. Foram analisados os aspectos da legislação do sistema atual e montagem de cenários simulados de modo a fazer uma comparação entre a arrecadação do hoje e em um sistema reformado. Chegou-se à conclusão de que a reforma teria um impacto negativo sobre a arrecadação tributária, de modo que haveria diminuição de arrecadação em alguns produtos analisados e dificuldades do ponto de vista da fiscalização e cobrança pelo fisco em comparação com o sistema atual.

Palavras-chaves: Reforma tributária. Sistema tributário. Arrecadação.

LISTA DE TABELAS E GRÁFICOS

Tabela 1 – PMPF das Cervejas por volume da embalagem vendida.....	16
Tabela 2 – PMPF do litro de Chope por marca do produto.....	17
Tabela 3 – PMPF dos Refrigerantes por volume da embalagem vendida.....	18
Tabela 4 – PMPF da Água Mineral por volume da embalagem vendida e tipo de embalagem.....	19
Tabela 5 – Cenário Simulado: Cadeia Econômica das Cervejas.....	20
Tabela 6 – Cenário Simulado: Cadeia Econômica dos Chopes.....	21
Tabela 7 – Margem de Valor Agregado de cada respectiva embalagem de Água Mineral.....	21
Tabela 8 – Cenário Simulado: Cadeia Econômica da Água Mineral.....	22
Tabela 9 – Cenário Simulado: Cadeia Econômica dos Refrigerantes.....	23
Tabela 10 – Impostos arrecadados na cadeia econômica da Cerveja.....	24
Tabela 11 – Impostos arrecadados na cadeia econômica do Chope.....	24
Tabela 12 – Impostos arrecadados na cadeia econômica da Água Mineral.....	25
Tabela 13 – Impostos arrecadados na cadeia econômica do Refrigerante.....	26
Tabela 14 – Impostos arrecadados na cadeia econômica da Cerveja: Reforma tributária PEC nº 45.....	27
Tabela 15 – Impostos arrecadados na cadeia econômica do Chope: Reforma tributária PEC nº 45.....	28
Tabela 16 – Impostos arrecadados na cadeia econômica da Água Mineral: Reforma tributária PEC nº 45.....	28
Tabela 17 – Impostos arrecadados na cadeia econômica dos Refrigerantes: Reforma tributária PEC nº 45.....	29
Gráfico 1 - Comparação dos percentuais de Arrecadação tributária.....	30

SUMÁRIO

1) Introdução	4
2) Referencial Teórico	6
2.1) Sistema Tributário Nacional	6
2.2) Técnicas de tributação	8
2.2.1) Progressividade	8
2.2.2) Seletividade	8
2.2.3) Não cumulatividade	9
2.2.4) Tributação monofásica	10
2.2.5) Substituição tributaria	11
2.3) Proposta de Reforma Tributária (PEC nº 45/2019)	11
3) Metodologia	14
3) Análise dos Dados	16
4) Conclusão	32
5) Referências bibliográficas	35

1) Introdução

Reforma o atual sistema tributário brasileiro tem sido uma demanda já muito antiga tanto da sociedade como do próprio Estado, os motivos para uma reforma são muitos, e por conseguinte modo muitos interesses estão em jogo em uma mudança na estrutura tributária do País. É praticamente uma opinião consensual entre todos os atores sociais que o sistema atual é demasiadamente complexo, pesado, com muitas exceções o que causa uma grande insegurança jurídica e dificulta tanto a operação dos contribuintes como a arrecadação por meio do fisco.

Segundo Lima (1999) temos um sistema tributário que é complexo e caro, e em muitos dos seus aspectos ineficiente, além disso é um sistema muito regressivo, o que o torna um sistema longe do ideal. Destaca-se ainda as muitas brechas do sistema que permitem o uso da elisão fiscal e a sonegação tributária disseminada no País. Segundo matéria assinada do Brandão (2020) publicada no portal de notícias do governo brasileiro, o Brasil deixa mais de R\$ 417 bilhões por ano com impostos sonegados por empresa, o que representa cerca de 15% do valor total arrecadado,

Tendo em vista o cenário do sistema tributário nacional foi apresentado no congresso nacional a PEC nº 45 que tem como objetivo reformar parte do nosso sistema tributário nacional, fazendo a substituição de alguns tributos e na intenção dos congressistas modernizar o sistema tributário nacional.

A Proposta de Emenda Constitucional cria um novo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) em substituição aos atuais Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS). (Roma 2019, p.2)

Segundo Roma (2019) o IBS tem característica de um imposto de valor adicionado IVA, sendo uniforme em todo o território nacional, tendo União, Estados, Distrito Federal e Municípios competência para fixação de suas alíquotas. Neto e Nunes (2019) destacam que a uniformidade do IBS é em relação aos produtos e serviços comercializados dentro

de um estado/município, pois cada Estado e Município tem competência para fixar parte da alíquota geral do IBS.

Roma (2019) ainda destaca que o IBS será não-cumulativo e não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou qualquer espécie de benefício tributário, sendo apurado e pago de forma centralizada sendo a receita distribuída entre União, Estados, Distrito Federal e os Municípios.

Orair e Gobetti (2019) destacam que a migração do modelo atual para um modelo moderno poderia contribuir com o crescimento da economia brasileira no médio e longo prazo, e por conseguinte modo alavancar as bases tributarias projetando um aumento da arrecadação pela expansão das bases.

Tendo como base a grande necessidade e a probabilidade de aprovação da proposta de reforma tributária PEC nº 45, este trabalho visa analisar os impactos que a adoção de um novo sistema baseado na proposta teria na arrecadação tributária do setor de bebidas do Distrito Federal.

Segundo Neto e Nunes (2019) o principal objetivo é a simplificação e a racionalização da tributação sobre a produção e a comercialização de bens e a prestação de serviços, sendo assim pretende-se que o impacto na arrecadação seja nulo, até porque o estado brasileiro não tem condições de diminuir suas receitas tributarias tendo em vista o alto nível de endividamento e as despesas cada dia maiores.

Sendo assim analisar o impacto em um setor que tem grande capacidade econômica, e por sua característica tributarias, está sujeito a substituição tributária e tributação monofásica, torna-se relevante analisar o impacto da adoção de um IVA que tem como técnica à não cumulatividade, e por conta de conter bebidas alcoólicas, que pela seletividade tem tributação usada para desestimular o consumo, pode-se levar em consideração a ideia apresentada na proposta de imposto seletivo.

A que se destacar que no atual cenário de tributação foi criada uma condição especial para esse setor, que em muitos aspectos foi criada pelos órgãos de controle como forma de facilitação da fiscalização e até mesmo garantia de arrecadação, por conta da cadeia econômica do produto ser altamente suscetível a sonegações fiscais.

2) Referencial Teórico

2.1) Sistema Tributário Nacional

Um sistema tributário é um complexo de regras, princípios e preceitos jurídicos instituídos de forma a regular e disciplinar o poder de tributar do estado. O direito tributário brasileiro teve o seu princípio sistêmico de forma federativa de Estado pela EC 18/65 à Constituição de 1946 e pelo Código Tributário Nacional de 1966.

Anteriormente, apesar de já se ter desenvolvido, com razoável densidade, a técnica impositiva no concernente a alguns tributos, o certo é que faltava arcabouço capaz de harmonizar as diversas tendências, aspirações e necessidades dos diversos entes com competência para tributar. (Martins 2016, p.2)

Segundo Martins (2016) a Constituição de 1988 conformou a ordem tributária brasileira sendo dividida em seis partes, sendo que cinco delas estão no denominado “Sistema Tributário Nacional” (artigos 145 a 156) e uma na ordem social (art.195). No capítulo do Sistema Tributário em sua primeira parte estão dispostos os princípios gerais, que podemos dizer que são três; princípio das espécies tributárias, princípio da lei complementar e o princípio da capacidade contributiva.

Para Sabbag (2021) o princípio das espécies tributárias tem como objetivo determinar as espécies tributárias, que foram estabelecidas formando cinco espécies, todas estabelecidas pela Constituição, sendo elas: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e a contribuições sociais.

Os princípios que se seguem têm como objetivo a proteção do contribuinte contra o Poder Público. Martins (2016) define que o princípio da lei complementar determina que as normas gerais, conflitos de competência entre os poderes tributantes e as limitações constitucionais ao poder de tributar sejam formalizadas por meio de lei complementar, que tem caráter de lei nacional.

E por fim para Paulsen (2021) o princípio da capacidade contributiva versa que a cobrança tributária respeita a capacidade econômica dos contribuintes, de modo que a imposição tributária não tenha o efeito de confisco de bem ou tributação de ganhos mínimos a sobrevivência. Trata-se de um princípio que tem como fundamento o critério de justiça fiscal, de modo que o Estado exija de seus cidadãos que contribuam na medida

que sua capacidade econômica lhes favorece, advindo daí outro princípio, a progressividade, de modo que os mais ricos contribuam progressivamente mais em comparação com as mais pobres, e, por conseguinte menos privilegiados. Klaus Tripke (2012) em sua obra “Moral tributária do Estado e dos contribuintes”, destaca que quando falamos em relação ao princípio da capacidade contributiva, o Estado deve perguntar ao cidadão com ele pode contribuir ao estado e não ao contrário de modo que esse princípio esteja em total sintonia com o princípio do Estado Social.

Na segunda parte do capítulo do Sistema Tributário estão mencionadas as limitações constitucionais ao poder de tributar, Martins (2016) define que nessa parte são firmados os seis princípios básicos, sendo eles: da legalidade, da equivalência, da irretroatividade, da anterioridade, da não limitação de tráfego, do não confisco, das imunidades fiscais e as substituições tributárias para frente. É importante destacar que para alguns autores do direito tributário o princípio das substituições tributárias para frente trata-se de uma impropriedade, tendo em vista que, constitui uma antecipação de fato gerador não ocorrido, que inclusive pode não ocorrer, sendo assim não deveria representar uma limitação ao poder de tributar, muito pelo contrário um alargamento do poder impositivo.

Segundo Martins (2016) as demais partes do capítulo tratam dos impostos federais, estaduais e municipais, estabelecendo de forma taxativa as competências sobre os tributos de cada ente político. De como que pelo a União passa a ter competência impositiva sobre sete impostos, sendo eles: imposto de imposto (II), imposto de exportação (IE), imposto de renda (IR), imposto sobre propriedade territorial rural (ITR), imposto sobre operações financeiras (IOF), imposto de produtos industrializados (IPI) e o imposto sobre grandes fortunas, esse último não tendo sido instituído.

Sabbag (2021) define como os Estados da federação receberam da Constituição de 1988 a competência para instituir e legislar sobre três impostos, sendo eles: imposto sobre transmissões imobiliárias não onerosas (ITCMD), imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias (ICMS) e veículos automotores (IPVA).

Por fim, cabe aos Municípios cabem também a competência sobre três impostos, sendo eles: imposto sobre serviços (ISS), imposto predial e territorial urbano (IPTU), e imposto sobre a transmissão imobiliária onerosas (ITBI).

2.2) Técnicas de tributação

O estado como ente arrecadador de tributos para cumprir essa atribuição usa técnicas específicas de modo a cumprir a obrigação de recolher tributos, porém a simples determinação de uma alíquota sobre uma base de cálculo por si só apesar de simples acabaria não cumprindo os princípios constitucionais. Outros fatores que influenciaram a criação de técnicas de cálculo e cobrança tributária são: função dos impostos, prevenção de sonegação fiscal e até mesmo antecipação de recebimentos. Em seguida as principais técnicas de tributação serão abordadas.

2.2.1) Progressividade

Segundo Paulsen (2021) trata-se de uma técnica que tem como função primeira cumprir o princípio da capacidade contributiva, de modo que os tributos apresentem uma alíquota variável em função da base de cálculo como é o caso do imposto de renda das pessoas físicas, de modo que a carga tributária esteja diretamente relacionada ao montante da riqueza tributada. Outros critérios que não sejam a base de cálculo “valor monetário” podem ser usados na progressividade, como no caso do Imposto Territorial Rural em que os critérios de progressividade são tamanho e produtividade da terra, de modo que a alíquota seja maior para pequenas propriedades produtivas e maior para grandes propriedades improdutivas.

Paulsen (2021) destaca que a Constituição determina que em certos tributos a progressividade, de modo que, os percentuais diferentes sejam cobrados de acordo com a capacidade contributiva, o caso mais claro é o do Imposto de Renda de Pessoa Física. Por se tratar de uma técnica que envolve discriminação o seu uso exige muito cuidado e controle por meio do fisco, a moderação deve ser o balizador dessa técnica pois o uso incorreto e excessivo pode trazer desigualdades na cobrança e desestimular a geração de riqueza.

2.2.2) Seletividade

Paulsen (2021) define seletividade como o próprio nome diz busca selecionar, especificar o objeto a ser tributado, de modo que cada objeto tenha o seu tratamento tributário específico. Assim como na progressividade esta técnica tem como objetivo

cumprir o princípio da capacidade contributiva, pois a diferentes capacidades de contribuição em operações de venda, prestação de serviço, industrialização, incorporação imobiliária e nas próprias subdivisões dessas operações, por exemplo diferentes produtos tem diferentes margens, e, portanto, diferentes capacidades de contribuição.

Schoueri (2021) ainda destaca que a seletividade busca o cumprimento da capacidade contributiva está em tributar de forma diferente itens essenciais e itens supérfluos, de modo que, itens como a cesta básica devem ter menor tributação do que joias, pois se entende que o mercado consumidor de joias tem maior capacidade contributiva.

Segundo Paulsen (2021) pode-se também fazer o uso da seletividade com uma função extrafiscal, estimulando o consumo de determinado item ou desestimular o consumo de outro. Fica claro está aplicação no caso do ICMS sobre cigarros, onde o governo brasileiro busca uma inibição do consumo desse item aumentando consideravelmente a alíquota de ICMS deste item em comparação com os demais,

2.2.3) Não cumulatividade

Paulsen (2021) destaca que a não cumulatividade trata-se de uma técnica que busca impedir a sucessiva tributação em toda a cadeia de produção, não onerando a mesma riqueza diversas vezes, podendo ser considerado bitributação. A não cumulatividade tem como função quebrar o efeito cascata da tributação de uma cadeia econômica, de modo que o que já foi tributado em uma etapa anterior não seja novamente tributado.

O exemplo clássico dessa técnica está na tributação do ICMS, é sabido que desde a produção de uma mercadoria até o seu destino final que é o consumidor existem diversas etapas, toda uma cadeia gigantesca, desde a fabricação e fornecimento dos insumos para a produção do bem a etapas estritamente comerciais como a distribuição por meio de atacadistas, até a chegada ao varejista que em tese iria revender ao consumidor final, mas muitas vezes existem operações entre varejistas o que torna a cadeia econômica ainda maior e difícil de prever.

Portanto, o uso da não cumulatividade é essencial na cobrança do ICMS, pois ela se dá pelo regime normal de tributação, onde são gerados débitos e créditos tributários de ICMS de modo que a cobrança de ICMS de uma etapa anterior gere créditos para a sua etapa posterior.

A não cumulatividade não é argumento para dizer-se da incidência ou não de um tributo, mas para buscar-se mecanismo que neutralize a tributação ao longo da cadeia econômica, de modo que não tenha os efeitos perversos da tributação em cascata, em que incidências sucessivas sobre as mesmas bases resultem em gravame demasiado. (PAULSEN, 2021, p. 72)

Sendo assim trata-se de uma técnica que por sua natureza depende da seletividade, e busca trazer uma justiça na tributação e não oneração da cadeia de produção. No atual cenário tributário brasileiro a não cumulatividade deveria ser usada nos tributos ICMS, IPI, PIS e COFINS com previsão legal em nossa Constituição, porém por conta dos diversos regimes de cobrança tais como Lucro Presumido, Simples Nacional, regimes de antecipação, monofásicos e substituição tributária a uma grande distorção dessa técnica no cenário fiscal brasileiro.

2.2.4) Tributação monofásica

Paulsen (2021) destaca que a tributação sobre operações em que se existe uma cadeia econômica por princípio deve ser feita pela técnica da não cumulatividade. Porém em nossa legislação brasileira foi criada uma técnica que concentra toda a incidência do tributo em uma única fase, normalmente no início ou no fim da cadeia, é aplicado uma alíquota diferenciada do regime não cumulativo, mais elevada, e afasta a tributação das demais operações da cadeia econômica.

Segundo Paulsen (2021) o regime monofásico como o próprio nome diz a tributação fica limitada a uma única oportunidade, recaindo sobre um ponto do processo econômica do objeto a ser tributado. Não se trata de uma técnica que visa o cumprimento de nenhum princípio tal como a capacidade contributiva, nem mesmo a redução da carga tributária, a finalidade desse regime é simplesmente a concentração da tributação.

Para Schoueri (2021) o objetivo dessa concentração é controverso, mas é de certa forma consensual que a principal função dessa técnica é impedir a sonegação e garantir o recebimento do tributo, pois ao se concentrar em uma única etapa a própria fiscalização se torna mais fácil, pois somente seria necessária fiscalizar um contribuinte e não todos os contribuintes da cadeia econômica.

2.2.5) Substituição tributária

A substituição tributária como técnica de tributação segundo Paulsen (2021) visa cumprir o princípio de racionalização e efetividade da tributação, pois em ideia inicial simplifica procedimentos e diminui a possibilidade de inadimplência dos contribuintes. Desse modo assim como na tributação monofásica ela tem uma função de dar maior praticidade para o fisco tanto na cobrança como na fiscalização dos contribuintes.

Paulsen (2021) ainda define que técnica da substituição se dá pela relação de duas modalidades de contribuintes:

- 1) Contribuinte Substituto: é aquele obrigado por lei a apurar o valor devido e recolher e/ou reter o valor em lugar dos demais contribuintes.
- 2) Contribuinte Substituído: é aquele que, nas operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, recebe o benefício do não recolhimento do imposto devido em sua fase por ter sido substituído pelo pago pelo contribuinte substituto.

Nesse tipo de relação fica atribuído ao substituto a obrigação de cálculo, apuração e pagamento dos tributos de acordo com as normas cabíveis, sendo ele o grande responsável tributário pois o recolhimento fica concentrado nele. Paulsen (2021) ainda define a classificação de tipos de substituição tributária, sendo elas: substituição para trás, para frente e substituição simultânea.

[...]são dois os critérios adotados para proceder à classificação: 1o – a posição do responsável na cadeia econômica, se anterior (para frente) ou posterior (para trás) ao contribuinte; 2o – o momento da retenção relativamente à ocorrência do fato gerador, se anterior (para frente), simultânea (simultânea) ou posterior (para trás). (PAULSEN 2021, p. 74)

2.3) Proposta de Reforma Tributária (PEC nº 45/2019)

Roma (2021) defende que a proposta de reforma tributária apresentada pela PEC n 45/2019, tem como objetivo principal a simplificação e racionalização da tributação sobre a comercialização e produção de bens e serviços, e a prestação de serviço. Paulsen (2021) destaca que a proposta tem como principal proposição a substituição de cinco tributos atuais que são: ISS, ICMS, PIS, COFINS e IPI. Pelo denominado IBS (Imposto sobre bens e serviços).

Segundo Neto e Nunes (2019) no modelo atual as bases tributárias a qual o IBS estaria sujeita estão compartilhadas pelas União, Estados, Distrito Federal e Municípios, sendo que a base de incidência do IBS seria bastante ampla, desde de operações como venda, prestação de serviço, e até mesmo explorações de bens e direitos tangíveis e intangíveis, e a locação de bens, sendo que as duas últimas operações listadas escapam da tributação estadual (ICMS) e municipal (ISS), por conta do quadro normativo em vigor.

Segundo Neto e Nunes (2019) a proposta de reforma apresentada pela PEC 45 o IBS seria um tributo federal, instituído por lei complementar federal, sendo que a fixação das parcelas da alíquota destinada aos entes da federação deverá ser definida por lei ordinária de cada ente federativo. A formação da alíquota final do IBS será dada pela somatória das “sub-alíquotas” determinadas por lei ordinária, federal, estadual, distrital ou municipal, de modo que uma única alíquota seria aplicada a todos os bens e serviços consumidor ou destinados a um município/estado brasileiro. Desse teríamos uma tributação uniforme do ponto de vista de bens e serviços, pois todos os bens e serviços consumidor ou destinados a um município/estado teria a mesma alíquota de IBS, porém essa alíquota não será uniforme em todo território nacional pois cada município/estado terá poder de fixar a sua própria alíquota.

De acordo com Roma (2019) a proposta não permite a concessão de benefício fiscal e a partilha do produto arrecadado, será determinada pela aplicação direta da “sub-alíquota” fixada pelo ente federativo, sendo que a destinação da arrecadação vinculada será fixada de acordo com as determinações constitucionais, sendo que o percentual vinculado de cada ente terá como base a sub-alíquota, no que será denominado “alíquotas singulares”, sendo que a sub-alíquota subtraída das alíquotas singulares representará a alíquota das receitas desvinculadas.

Neto e Nunes (2021) destacam como a transição do modelo atual para o proposto seria feita em dez anos, sendo que os primeiros dois anos seria feito um teste, com uma cobrança de 1% de uma contribuição com as mesmas bases e metodologia do IBS e posteriormente os tributos atuais seriam substituídos pelo IBS em uma transição que duraria oito anos, em uma proposta de substituição de um oitavo ao ano. Sendo que a transição da partilha dos recursos seria de cinquenta anos, onde os Estados, o Distrito Federal e os Município seriam reembolsados pela União pela possível diminuição na arrecadação com o fim do ICMS e ISS com regras específicas para os primeiros vinte anos sendo modificada a partir do vigésimo primeiro ano.

Segundo Neto e Nunes (2019) a técnica de tributação será dada pelo princípio da não cumulatividade, sendo o IBS cobrado nos moldes do imposto sobre valor agregado (IVA), imposto cobrados na maioria dos países desenvolvidos do mundo. “O IVA é um imposto geral sobre o consumo, de base comunitária, plurifásico (incide sobre todas as fases do processo económico) e sem efeitos cumulativos (método do crédito de imposto – método subtrativo indireto)”. (Sarmiento 2020, p.8).

Sendo assim para a sua cobrança a instituição do IBS iria extinguir uma série de regimes e técnicas de tributação que hoje produtos, serviços e algumas empresas estão sujeitos, tais como os regimes cumulativos do PIS e COFINS, os regimes de cobrança monofásica e a substituição tributária, e também as diferentes alíquotas e bases que advém com todo esse complexo sistema de cobranças atual.

Neto e Nunes (2019) ainda levantam outro ponto importante da proposta versa sobre o princípio da seletividade, pois a proposta em termos gerais cria uma única alíquota para todos os bens e serviços sendo que o ponto de variação seria o destino da operação e não a caracteriza do produto ou serviço, sendo assim para garantir o acesso ao princípio da seletividade, está previsto na proposta de reforma a instituição de um imposto de índole extrafiscal, de forma a desestimular o consumo, segundo Roma (2019) a definição da lista de produtos ou serviços autorizados a instituição desse imposto deverá ser feita por lei ordinária ou medida provisória.

3) Metodologia

Esta pesquisa tem como objetivo analisar os impactos que a proposta de reforma tributária na arrecadação do Distrito Federal e União, sobre o mercado de bebidas, sendo composto pelos produtos: refrigerantes, água mineral, cerveja e chope. A pesquisa se mostra relevante tendo em vista que se aprovada a proposta de reforma tributária haveria uma mudança radical na forma de tributação desse setor que na atual conjuntura o setor abarca duas técnicas de tributação especial, substituição tributária de ICMS por pauta fiscal e tributação monofásica de PIS e COFINS, essas técnicas seriam extinguidas e a tributação se daria pelo regime não cumulativo se mostra relevante estudar os impactos dessa mudança do ponto de vista da arrecadação, tendo em vista que a reforma tem como objetivo ter um impacto neutro na arrecadação.

Os dados foram coletados tendo como base os valores que atualmente servem como base para a tributação, por ser tratar de produtos sujeitos a substituição tributária de ICMS no Distrito Federal é publicado anualmente pela Secretaria de Fazenda o preço de venda final ao consumidor (pauta fiscal), publicados na portaria nº 147/2021, sendo calculado o ICMS conforme versa a lei.

Para cálculo dos tributos: PIS, COFINS e IPI, foi necessário a criação de um cenário de cadeia econômica, pois pelas suas peculiaridades tem a base de cálculo o valor de venda da indústria, no caso do IPI por conta da seletividade, trata-se de um produto que não sofre mais processo de industrialização no resto da cadeia do produto, e no caso do PIS e COFINS por ter a tributação monofásica. Sendo assim foi usado as margens de valor agregado indicadas pelo regulamento do ICMS do Distrito Federal para se chegar ao valor de venda do produto pela indústria, dividindo o valor de pauta pela margem de valor agregado, sendo assim montado um cenário simplificado com indústria, distribuidora e varejista, sendo assim calculados os impostos PIS, COFINS e IPI, podendo se chegar ao valor arrecadado total desses tributos pela aplicação da alíquota cabível pela regulamentação específica.

Com os cenários já montados para comparação entre o cenário atual e o proposto na reforma, se faz necessário a determinação das alíquotas que seriam cabíveis no novo regime, a PEC nº 45 em seu artigo 152-A inciso VI, determina que o IBS terá alíquota uniforme para todos os bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos, podendo variar entre Estados, Distrito Federal e Municípios. E em seu parágrafo 2º diz que a alíquota do imposto aplicável a cada operação será formada pela soma das alíquotas fixadas pela

União, pelos Estados ou Distrito Federal e pelos Municípios tendo cada ente da federação competência para alteração por lei.

Por conta da vacância da proposta se fez necessário a busca de informações fora da PEC nº 45 para determinação da alíquota do IBS, pela determinação do inciso IV do artigo 152-A, não se pode simplesmente somar as alíquotas aplicáveis a esses produtos pois a proposta determina uma alíquota uniforme pois no atual cenário a seletividade na alíquota tem grande impacto. Sendo assim foi usado como alíquota referência que poderia variar entre 27,4% e 26,4%, sendo considerado um meio termo 27%, retiradas do estudo “Reforma tributária e federalismo fiscal : uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil” publicado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) tendo como autores Rodrigo Octávio Orair e Sérgio Wulff Godetti , que entre outras contribuições estimou qual seria a alíquota neutra para o novo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a divisão da mesma pelos entes da Federação.

Por se tratar de uma comparação entre arrecadação se faz necessário também determinar quanto da alíquota referência partilhada por conta ente da federação, ou seja, a determinação das sub-alíquotas, com as conclusões de Orair e Godetti é possível chegar a seguintes sub-alíquotas: 10,24% para União, 14,75% para os estados e 2,01% para os municípios.

Faz se necessário ainda levar em consideração o inciso III do artigo 154 da PEC nº 45 que determina a instituição de “impostos seletivos, com finalidade extrafiscal, destinados a desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos “, de modo que no setor de bebidas analisados existem dois produtos que no sistema atual tem alíquotas diferenciadas, caso das cervejas e chopes que por serem bebidas alcoólicas trata-se de produtos onde o estado busca desestimular o consumo. No sistema atual a seletividade fica evidente no ICMS, que nos demais produtos tem uma alíquota de máxima de 18% já em bebidas alcoólicas a sua alíquota é de 29% com adicional de 2% para o fundo de combate à pobreza, tendo esses dados como base e o fato de que o imposto seletivo será cobrado pelo regime monofásico, foi considerado para cálculo do IBS das cervejas e chopes uma alíquota de 27% com um imposto seletivo de 20%, calculado pelo regime monofásico conforme determinado pela proposta.

3) Análise dos Dados

Tendo em vista o escopo da pesquisa, primeiramente se faz necessária determinar as bases para cálculo dos cenários tributários e a sua posterior comparação. Foram delimitados os produtos: água mineral, refrigerantes, cervejas e chopes, esses serão os produtos objetos da pesquisa, sendo os seus respectivos valores para determinação das bases de cálculo o preço médio ponderado ao consumidor final (PMPF) retirados da portaria Portaria nº 147, de 26 de maio de 2021, que são as bases para cálculo do tributado ICMS no ano da pesquisa, trata-se uma portaria feita com base em pesquisas de mercado para aferição de um preço médio dos produtos na unidade da federação.

Por se tratar de uma listagem de praticamente todas as bebidas do tipo vendidos no Distrito Federal, a muitos produtos com diferentes preços, marcas e unidades de medida, para melhora apresentação foi feito uma filtragem de cada anexo da portaria para montagem dos cenários tributários e cálculo. Sendo assim segue abaixo tabelas de acordo com os produtos:

Tabela 1 – PMPF das Cervejas por volume da embalagem vendida

Volume	Valor Médio
Até 250 ml	R\$ 3,13
Até 270 ml	R\$ 4,14
Até 360 ml	R\$ 1,95
Até 5000 ml	R\$ 59,68
De 1001 a 1250 ml	R\$ 3,94
De 1251 a 2000 ml	R\$ 8,33
De 251 a 360 ml	R\$ 6,45
De 271 a 360 ml	R\$ 4,12
De 361 a 660 ml	R\$ 11,47
De 661 a 1000 ml	R\$ 11,39
Media Geral	R\$ 8,50

Fonte: Elaborada pelo autor

No caso das cervejas por se tratar de um produto com diversas marcas e tipos de embalagens vendidas no mercado, foi concluído que o melhor meio de determinação de um cenário de preços para ter como base seria o valor médio por volume da embalagem

do produto. Do ponto de vista tributário não há seletividade tributária para o produto, há uma única alíquota para o produto independentemente do tamanho, marca, embalagem ou qualquer outra característica do produto, sendo assim a escolha foi simplesmente por ser considerado como melhor forma de apresentação.

Tabela 2 – PMPF do litro de Chope por marca do produto

Marca	Valor Médio
AmBev	R\$ 15,98
Cerpa	R\$ 17,53
Conti	R\$ 15,48
Dado Bier	R\$ 17,53
Debron Bier	R\$ 9,01
Estrella Galícia	R\$ 13,62
HNK BR	R\$ 18,54
Imperial	R\$ 9,47
Imperio	R\$ 17,52
Laut	R\$ 14,61
Laut	R\$ 19,60
Louvada	R\$ 17,83
Lund	R\$ 9,03
Newage	R\$ 17,53
Outras Marcas	R\$ 17,53
Proibida	R\$ 17,53
Prussia Bier	R\$ 18,99
Therezópolis	R\$ 17,53
Média Geral	R\$ 16,58

Fonte: Elaborada pelo autor

O produto chope, por sua característica é vendido por litro, tendo como principal atributo de valor a marca que o produz, sendo assim foi usado como médio de apresentação o valor médio do preço médio ponderado ao consumidor final do litro de chope por marca do produto para apresentação, montagem de cenário e cálculo tributário.

Do ponto de vista da tributação os chopes têm praticamente as mesmas alíquotas e incidência dos mesmos regimes de tributação, sendo assim praticamente do ponto de vista tributário considerados o mesmo produto, tendo inclusive o mesmo NCM, que é o número comum do Mercosul, codificação criada para determinar e classificar os produtos

dando categorias e subcategorias aos produtos e sendo a principal codificação para determinação da tributação em todo o território nacional.

Tabela 3 – PMPF dos Refrigerantes por volume da embalagem vendida

Volume	Valor Médio
1 litro	R\$ 4,59
2 litros	R\$ 5,26
2,25 litros	R\$ 5,44
2,5 litros	R\$ 6,39
3 litros	R\$ 7,18
3,3 litros	R\$ 7,71
Até 200 ml	R\$ 1,57
Até 250 ml	R\$ 2,69
Até 270 ml	R\$ 2,65
Até 275 ml	R\$ 4,21
Até 330 ml	R\$ 1,41
Até 350 ml	R\$ 2,18
Até 360 ml	R\$ 2,70
De 1,5 a 1,6 litro	R\$ 5,15
De 1001 a 1500 ml	R\$ 3,94
De 1501 a 2000 ml	R\$ 4,09
De 2001 a 2500 ml	R\$ 3,73
De 201 a 330 ml	R\$ 2,86
De 2501 a 3300 ml	R\$ 4,70
De 251 a 600 ml	R\$ 3,27
De 271 a 360 ml	R\$ 2,85
De 331 a 500 ml	R\$ 1,02
De 351 a 500 ml	R\$ 2,34
De 351 a 600 ml	R\$ 3,07
De 351 a 660 ml	R\$ 2,84
De 361 a 500 ml	R\$ 4,20
De 501 a 600 ml	R\$ 2,25
De 601 a 1000 ml	R\$ 3,23
Média Geral	R\$ 3,34

Fonte: Elaborada pelo autor

Semelhantemente as cervejas os refrigerantes são produtos vendidos por diferentes fabricantes com diversas marcas e tipos de embalagens, não havendo variação nas tributações por qualquer umas dessas categorias sendo somente considerados o produto em si, do mesmo modo que foi concluído nas cervejas que a melhor forma de apresentação e consolidação dos cenários para cálculo tributário, foi considerado a médio

dos preço médio ponderado ao consumidor final dos refrigerantes por volume das embalagens vendidas.

Tabela 4 – PMPF da Água Mineral por volume da embalagem vendida e tipo de embalagem

Volume	Plástico	Vidro	Valor Médio
Até 200 ml	R\$ 0,57		R\$ 0,57
De 10001 a 20000 ml	R\$ 9,95		R\$ 9,95
De 1001 a 1270 ml	R\$ 3,72		R\$ 3,72
De 1271 a 1500 ml	R\$ 2,85		R\$ 2,85
De 1501 a 2000 ml	R\$ 3,52		R\$ 3,52
De 2001 a 3000 ml	R\$ 4,76		R\$ 4,76
De 201 a 350 ml	R\$ 1,71	R\$ 5,31	R\$ 4,11
De 3001 a 5000 ml	R\$ 7,65		R\$ 7,65
De 351 a 500 ml	R\$ 1,44		R\$ 1,44
De 5001 a 10000 ml	R\$ 16,80		R\$ 16,80
De 501 a 600 ml	R\$ 2,45	R\$ 7,69	R\$ 5,07
De 601 a 1000 ml	R\$ 3,15	R\$ 12,09	R\$ 9,11
Média Geral	R\$ 4,33	R\$ 7,60	R\$ 5,27

Fonte: Elaborada pelo autor

No caso da água mineral trata-se de um produto com características diferentes, pois a sua embalagem tem grande relevância em seu valor de mercado, por isso diferentemente dos outros produtos foi preciso usar dois filtros, o volume da embalagem e também o material da embalagens, pois água mineral vendida em garrafas de vidro tem uma tributação diferente do ponto de vista da margem de valor agregada, e também o volume da embalagem é uma característica que diferencia sendo assim foi considerado as duas características.

Com base nas tabelas de PMPF foi feito uma simulação de um cenário de cadeia econômica, de modo que tenhamos os três agentes da cadeia: indústria, distribuidor atacadista, varejista. Desse modo foi possível simular um cenário econômica que serviu de base para estimar os valores arrecadados pelo setor no atual sistema tributário e como seria caso a proposta de reforma tributária fosse instituída, de modo a poder fazer uma comparação em termos percentuais do impacto de uma possível mudança.

Como se trata de uma simulação, para que pudesse chegar aos preços de venda de cada agente da cadeia econômica foi usado a Margem de Valor Agregada (MVA), que na

tributação do ICMS tem como função estimar um valor de base para as substituições tributárias (ST), de modo inverso, ou seja, enquanto se multiplica o valor venal por $1+MVA$ para se calcular o ST, foi feito o inverso, se dividiu o valor de pauta, PMPF por $1+MVA$ de acordo com o agente econômico e usando os valores de margem direto do caderno I do Anexo IV ao RICMS/DF.

Para a construção do cenário das cervejas, foi usado o MVA de base do produto como indicado no decreto do ICMS, sendo que é indicado uma MVA de 140% para indústria e de 40% para as distribuidoras, sendo assim foi feito o cálculo inverso, sendo considerando o valor de venda dos varejistas sendo o PMPF, o valor dos distribuidores sendo o valor praticado pelo varejista dividido por 1,4, do mesmo modo para checar ao valor de venda da indústria foi considerado o valor praticado pelo varejista dividido por 2,4, assim construindo um cenário econômico da cerveja.

**Tabela 5 – Cenário Simulado
Cadeia Econômica das Cervejas**

Volume	Industria	Distribuidor	Varejista
Até 250 ml	R\$ 1,31	R\$ 1,84	R\$ 3,13
Até 270 ml	R\$ 1,72	R\$ 2,44	R\$ 4,14
Até 360 ml	R\$ 0,81	R\$ 1,15	R\$ 1,95
Até 5000 ml	R\$ 24,87	R\$ 35,11	R\$ 59,68
De 1001 a 1250 ml	R\$ 1,64	R\$ 2,32	R\$ 3,94
De 1251 a 2000 ml	R\$ 3,47	R\$ 4,90	R\$ 8,33
De 251 a 360 ml	R\$ 2,69	R\$ 3,79	R\$ 6,45
De 271 a 360 ml	R\$ 1,72	R\$ 2,43	R\$ 4,12
De 361 a 660 ml	R\$ 4,78	R\$ 6,75	R\$ 11,47
De 661 a 1000 ml	R\$ 4,74	R\$ 6,70	R\$ 11,39
Media Geral	R\$ 3,54	R\$ 5,00	R\$ 8,50

Fonte: Elaborada pelo autor

Do mesmo modo foi feito para os chopes, sendo usado o MVA de base do produto como indicado no decreto do ICMS, MVA de 140% para indústria e de 115% para as distribuidoras, sendo assim foi feito o cálculo inverso, considerando o valor de venda dos varejistas sendo o PMPF, o valor dos distribuidores sendo o valor praticado pelo varejista dividido por 2,15, do mesmo modo para checar ao valor de venda da indústria foi considerado o valor praticado pelo varejista dividido por 2,4, assim construindo um cenário econômico dos chopes

**Tabela 6 – Cenário Simulado
Cadeia Econômica dos Chopes**

Marca	Industria	Distribuidor	Varejista
AmBev	R\$ 6,66	R\$ 7,43	R\$ 15,98
Cerpa	R\$ 7,30	R\$ 8,15	R\$ 17,53
Conti	R\$ 6,45	R\$ 7,20	R\$ 15,48
Dado Bier	R\$ 7,30	R\$ 8,15	R\$ 17,53
Debron Bier	R\$ 3,75	R\$ 4,19	R\$ 9,01
Estrella Galicia	R\$ 5,68	R\$ 6,33	R\$ 13,62
HNK BR	R\$ 7,72	R\$ 8,62	R\$ 18,54
Imperial	R\$ 3,94	R\$ 4,40	R\$ 9,47
Imperio	R\$ 7,30	R\$ 8,15	R\$ 17,52
Laut	R\$ 6,09	R\$ 6,80	R\$ 14,61
Laut	R\$ 8,17	R\$ 9,11	R\$ 19,60
Louvada	R\$ 7,43	R\$ 8,29	R\$ 17,83
Lund	R\$ 3,76	R\$ 4,20	R\$ 9,03
Newage	R\$ 7,30	R\$ 8,15	R\$ 17,53
Outras Marcas	R\$ 7,30	R\$ 8,15	R\$ 17,53
Proibida	R\$ 7,30	R\$ 8,15	R\$ 17,53
Prussia Bier	R\$ 7,91	R\$ 8,83	R\$ 18,99
Therezópolis	R\$ 7,30	R\$ 8,15	R\$ 17,53
Media Geral	R\$ 6,91	R\$ 7,71	R\$ 16,58

Fonte: Elaborada pelo autor

Já no caso da água mineral foi usada a mesma técnica, porém diferentemente da cerveja e do chope que tem MVA gerais, existem fatores como volume da embalagem e material da embalagem que modifica o MVA a ser usado, sendo assim foi identificado cada produto por volume da embalagem e material de fabricação e relacionado com o seu respectivo MVA.

**Tabela 7 – Margem de Valor Agregado de cada
respectiva embalagem de Água Mineral**

Produtos	MVA Industria	MVA Distribuidor
Até 200 ml, de 201 a 350 ml, de 351 a 500 ml.	140%	100%
De 10001 a 20000 ml, de 5001 a 10000 ml.	100%	70%

Produtos	MVA Industria	MVA Distribuidor
De 1001 a 1270 ml, de 1271 a 1500 ml, de 1501 a 2000 ml, de 2001 a 3000 ml, de 3001 a 5000 ml, de 501 a 600 ml, de 601 a 1000 ml, de 501 a 600 ml em vidro, de 601 a 1000 ml em vidro.	140%	70%
De 201 a 350 ml em vidro.	250%	170%

Fonte: Elaborada pelo autor

Assim sendo foi montado o cenário da cadeia econômica da água mineral de modo semelhante aos outros produtos, preço do varejista dividido por $1 + \text{MVA}$ da etapa na cadeia econômica.

**Tabela 8 – Cenário Simulado
Cadeia Econômica da Água Mineral**

Volume	Industria	Distribuidor	Varejista
Até 200 ml	R\$ 0,24	R\$ 0,29	R\$ 0,57
De 10001 a 20000 ml	R\$ 4,98	R\$ 5,85	R\$ 9,95
De 1001 a 1270 ml	R\$ 1,55	R\$ 2,19	R\$ 3,72
De 1271 a 1500 ml	R\$ 1,19	R\$ 1,67	R\$ 2,85
De 1501 a 2000 ml	R\$ 1,47	R\$ 2,07	R\$ 3,52
De 2001 a 3000 ml	R\$ 1,98	R\$ 2,80	R\$ 4,76
De 201 a 350 ml	R\$ 0,71	R\$ 0,85	R\$ 1,71
De 3001 a 5000 ml	R\$ 3,19	R\$ 4,50	R\$ 7,65
De 351 a 500 ml	R\$ 0,60	R\$ 0,72	R\$ 1,44
De 5001 a 10000 ml	R\$ 8,40	R\$ 9,88	R\$ 16,80
De 501 a 600 ml	R\$ 1,02	R\$ 1,44	R\$ 2,45
De 601 a 1000 ml	R\$ 1,31	R\$ 1,85	R\$ 3,15
De 201 a 350 ml em vidro	R\$ 1,52	R\$ 1,97	R\$ 5,31
De 501 a 600 ml em vidro	R\$ 3,20	R\$ 4,52	R\$ 7,69
De 601 a 1000 ml em vidro	R\$ 5,04	R\$ 7,11	R\$ 12,09
Media Geral	R\$ 2,43	R\$ 3,18	R\$ 5,58

Fonte: Elaborada pelo autor

Assim como na água mineral, no caso dos refrigerantes também existe uma variação de MVA, porém essa variação está limitada aos distribuidores, de modo que 28 produtos listados, dezesseis tem como MVA de distribuidor o percentual de 40% e doze

tendo como MVA 70%, o MVA da indústria é de 140% independente do volume da embalagem, do mesmo modo foi feito tendo como base os valores do varejista dividido por $1+MVA$ da etapa econômica, assim montando a cadeia econômica dos refrigerantes.

Tabela 9 – Cenário Simulado
Cadeia Econômica dos Refrigerantes

Volume	Industria	Distribuidor	Varejista
1 litro	R\$ 1,91	R\$ 3,28	R\$ 4,59
2 litros	R\$ 2,19	R\$ 3,75	R\$ 5,26
2,25 litros	R\$ 2,26	R\$ 3,88	R\$ 5,44
2,5 litros	R\$ 2,66	R\$ 4,56	R\$ 6,39
3 litros	R\$ 2,99	R\$ 5,13	R\$ 7,18
3,3 litros	R\$ 3,21	R\$ 5,51	R\$ 7,71
Até 200 ml	R\$ 0,65	R\$ 0,92	R\$ 1,57
Até 250 ml	R\$ 1,12	R\$ 1,58	R\$ 2,69
Até 270 ml	R\$ 1,10	R\$ 1,56	R\$ 2,65
Até 275 ml	R\$ 1,75	R\$ 2,48	R\$ 4,21
Até 330 ml	R\$ 0,59	R\$ 0,83	R\$ 1,41
Até 350 ml	R\$ 0,91	R\$ 1,28	R\$ 2,18
Até 360 ml	R\$ 1,13	R\$ 1,59	R\$ 2,70
De 1,5 a 1,6 litro	R\$ 2,14	R\$ 3,68	R\$ 5,15
De 1001 a 1500 ml	R\$ 1,64	R\$ 2,81	R\$ 3,94
De 1501 a 2000 ml	R\$ 1,70	R\$ 2,92	R\$ 4,09
De 2001 a 2500 ml	R\$ 1,55	R\$ 2,66	R\$ 3,73
De 201 a 330 ml	R\$ 1,19	R\$ 1,68	R\$ 2,86
De 2501 a 3300 ml	R\$ 1,96	R\$ 3,36	R\$ 4,70
De 251 a 600 ml	R\$ 1,36	R\$ 1,93	R\$ 3,27
De 271 a 360 ml	R\$ 1,19	R\$ 1,68	R\$ 2,85
De 331 a 500 ml	R\$ 0,43	R\$ 0,60	R\$ 1,02
De 351 a 500 ml	R\$ 0,98	R\$ 1,38	R\$ 2,34
De 351 a 600 ml	R\$ 1,28	R\$ 1,81	R\$ 3,07
De 351 a 660 ml	R\$ 1,18	R\$ 1,67	R\$ 2,84
De 361 a 500 ml	R\$ 1,75	R\$ 2,47	R\$ 4,20
De 501 a 600 ml	R\$ 0,94	R\$ 1,33	R\$ 2,25
De 601 a 1000 ml	R\$ 1,35	R\$ 2,31	R\$ 3,23
Média Geral	R\$ 1,54	R\$ 2,45	R\$ 3,70

Fonte: Elaborada pelo autor

Com os cenários simulados de cada produto é possível ter as bases para o cálculo dos tributos no regime atual, por se tratar de produtos com tributação monofásica e substituição tributária de ICMS por pauta fiscal, tivemos o valor de preço de varejo como

base para o ICMS, e os valores de venda da indústria como base de cálculo do PIS e COFINS por conta do regime monofásico e também do IPI por não haver mais processos de industrialização no resto da cadeia econômica, ou seja, o fato gerador do IPI fica restrito a indústria.

Com base nas legislações estaduais e federais que regem cada produto individualmente foram identificadas as alíquotas aplicadas a cada produto, no caso da cerveja as alíquotas aplicáveis são: 31% para o ICMS, sendo 29% de ICMS normal e um adicional de 2% de ICMS de fundo de combate à pobreza, 2,32% para PIS, 10,68% para o COFINS e 6% para o IPI.

Tabela 10 – Impostos arrecadados na cadeia econômica da Cerveja

Volume	ICMS	PIS	COFINS	IPI	TOTAL	Percentual em relação preço final
Até 250 ml	R\$ 0,97	R\$ 0,03	R\$ 0,14	R\$ 0,08	R\$ 1,22	38,9167%
Até 270 ml	R\$ 1,28	R\$ 0,04	R\$ 0,18	R\$ 0,10	R\$ 1,61	38,9167%
Até 360 ml	R\$ 0,61	R\$ 0,02	R\$ 0,09	R\$ 0,05	R\$ 0,76	38,9167%
Até 5000 ml	R\$ 18,50	R\$ 0,58	R\$ 2,66	R\$ 1,49	R\$ 23,23	38,9167%
De 1001 a 1250 ml	R\$ 1,22	R\$ 0,04	R\$ 0,18	R\$ 0,10	R\$ 1,53	38,9167%
De 1251 a 2000 ml	R\$ 2,58	R\$ 0,08	R\$ 0,37	R\$ 0,21	R\$ 3,24	38,9167%
De 251 a 360 ml	R\$ 2,00	R\$ 0,06	R\$ 0,29	R\$ 0,16	R\$ 2,51	38,9167%
De 271 a 360 ml	R\$ 1,28	R\$ 0,04	R\$ 0,18	R\$ 0,10	R\$ 1,60	38,9167%
De 361 a 660 ml	R\$ 3,56	R\$ 0,11	R\$ 0,51	R\$ 0,29	R\$ 4,46	38,9167%
De 661 a 1000 ml	R\$ 3,53	R\$ 0,11	R\$ 0,51	R\$ 0,28	R\$ 4,43	38,9167%
Valor Médio	R\$ 2,63	R\$ 0,08	R\$ 0,38	R\$ 0,21	R\$ 3,31	38,9167%

Fonte: Elaborada pelo autor

No caso dos chopes as alíquotas aplicáveis são as mesmas aplicadas cervejas, sendo elas: 31% para o ICMS, sendo 29% de ICMS normal e um adicional de 2% de ICMS de fundo de combate à pobreza, 2,32% para PIS, 10,68% para o COFINS e 6% para o IPI.

Tabela 11 – Impostos arrecadados na cadeia econômica do Chope

Marca	ICMS	PIS	COFINS	IPI	TOTAL	Percentual em relação preço final
AmBev	R\$ 4,95	R\$ 0,15	R\$ 0,71	R\$ 0,40	R\$ 6,22	38,9167%
Cerpa	R\$ 5,43	R\$ 0,17	R\$ 0,78	R\$ 0,44	R\$ 6,82	38,9167%
Conti	R\$ 4,80	R\$ 0,15	R\$ 0,69	R\$ 0,39	R\$ 6,03	38,9167%
Dado Bier	R\$ 5,43	R\$ 0,17	R\$ 0,78	R\$ 0,44	R\$ 6,82	38,9167%

Marca	ICMS	PIS	COFINS	IPI	TOTAL	Percentual em relação preço final
Debron Bier	R\$ 2,79	R\$ 0,09	R\$ 0,40	R\$ 0,23	R\$ 3,50	38,9167%
Estrella Galícia	R\$ 4,22	R\$ 0,13	R\$ 0,61	R\$ 0,34	R\$ 5,30	38,9167%
HNK BR	R\$ 5,75	R\$ 0,18	R\$ 0,82	R\$ 0,46	R\$ 7,21	38,9167%
Imperial	R\$ 2,93	R\$ 0,09	R\$ 0,42	R\$ 0,24	R\$ 3,68	38,9167%
Imperio	R\$ 5,43	R\$ 0,17	R\$ 0,78	R\$ 0,44	R\$ 6,82	38,9167%
Laut	R\$ 4,53	R\$ 0,14	R\$ 0,65	R\$ 0,37	R\$ 5,69	38,9167%
Laut	R\$ 6,08	R\$ 0,19	R\$ 0,87	R\$ 0,49	R\$ 7,63	38,9167%
Louvada	R\$ 5,53	R\$ 0,17	R\$ 0,79	R\$ 0,45	R\$ 6,94	38,9167%
Lund	R\$ 2,80	R\$ 0,09	R\$ 0,40	R\$ 0,23	R\$ 3,51	38,9167%
Newage	R\$ 5,43	R\$ 0,17	R\$ 0,78	R\$ 0,44	R\$ 6,82	38,9167%
Outras Marcas	R\$ 5,43	R\$ 0,17	R\$ 0,78	R\$ 0,44	R\$ 6,82	38,9167%
Proibida	R\$ 5,43	R\$ 0,17	R\$ 0,78	R\$ 0,44	R\$ 6,82	38,9167%
Prussia Bier	R\$ 5,89	R\$ 0,18	R\$ 0,84	R\$ 0,47	R\$ 7,39	38,9167%
Therezópolis	R\$ 5,43	R\$ 0,17	R\$ 0,78	R\$ 0,44	R\$ 6,82	38,9167%
Valor Médio	R\$ 5,14	R\$ 0,16	R\$ 0,74	R\$ 0,41	R\$ 6,45	38,9167%

Fonte: Elaborada pelo autor

As alíquotas aplicáveis a água mineral são: 18% para o ICMS, 2,32% para PIS, 10,68% para o COFINS e 4% para o IPI

Tabela 12– Impostos arrecadados na cadeia econômica da Água Mineral

Volume	ICMS	PIS	COFINS	IPI	TOTAL	Percentual em relação preço final
Até 200 ml	R\$ 0,10	R\$ 0,01	R\$ 0,03	R\$ 0,01	R\$ 0,14	25,0833%
De 10001 a 20000 ml	R\$ 1,79	R\$ 0,12	R\$ 0,53	R\$ 0,20	R\$ 2,64	26,5000%
De 1001 a 1270 ml	R\$ 0,67	R\$ 0,04	R\$ 0,17	R\$ 0,06	R\$ 0,93	25,0833%
De 1271 a 1500 ml	R\$ 0,51	R\$ 0,03	R\$ 0,13	R\$ 0,05	R\$ 0,71	25,0833%
De 1501 a 2000 ml	R\$ 0,63	R\$ 0,03	R\$ 0,16	R\$ 0,06	R\$ 0,88	25,0833%
De 2001 a 3000 ml	R\$ 0,86	R\$ 0,05	R\$ 0,21	R\$ 0,08	R\$ 1,19	25,0833%
De 201 a 350 ml	R\$ 0,31	R\$ 0,02	R\$ 0,08	R\$ 0,03	R\$ 0,43	25,0833%
De 3001 a 5000 ml	R\$ 1,38	R\$ 0,07	R\$ 0,34	R\$ 0,13	R\$ 1,92	25,0833%
De 351 a 500 ml	R\$ 0,26	R\$ 0,01	R\$ 0,06	R\$ 0,02	R\$ 0,36	25,0833%
De 5001 a 10000 ml	R\$ 3,02	R\$ 0,19	R\$ 0,90	R\$ 0,34	R\$ 4,45	26,5000%
De 501 a 600 ml	R\$ 0,44	R\$ 0,02	R\$ 0,11	R\$ 0,04	R\$ 0,61	25,0833%
De 601 a 1000 ml	R\$ 0,57	R\$ 0,03	R\$ 0,14	R\$ 0,05	R\$ 0,79	25,0833%
De 201 a 350 ml em vidro	R\$ 0,96	R\$ 0,04	R\$ 0,16	R\$ 0,06	R\$ 1,21	22,8571%
De 501 a 600 ml em vidro	R\$ 1,38	R\$ 0,07	R\$ 0,34	R\$ 0,13	R\$ 1,93	25,0833%

Volume	ICMS	PIS	COFINS	IPI	TOTAL	Percentual em relação preço final
De 601 a 1000 ml em vidro	R\$ 2,18	R\$ 0,12	R\$ 0,54	R\$ 0,20	R\$ 3,03	25,0833%
Valor Médio	R\$ 1,00	R\$ 0,06	R\$ 0,26	R\$ 0,10	R\$ 1,42	25,3951%

Fonte: Elaborada pelo autor

As alíquotas aplicáveis aos refrigerantes são as mesmas aplicadas a água mineral, sendo elas: 18% para o ICMS, 2,32% para PIS, 10,68% para o COFINS e 4% para o IPI.

Tabela 13 – Impostos arrecadados na cadeia econômica do Refrigerante

Volume	ICMS	PIS	COFINS	IPI	TOTAL	Percentual em relação preço final
1 litro	R\$ 0,83	R\$ 0,04	R\$ 0,20	R\$ 0,08	R\$ 1,15	25,0833%
2 litros	R\$ 0,95	R\$ 0,05	R\$ 0,23	R\$ 0,09	R\$ 1,32	25,0833%
2,25 litros	R\$ 0,98	R\$ 0,05	R\$ 0,24	R\$ 0,09	R\$ 1,36	25,0833%
2,5 litros	R\$ 1,15	R\$ 0,06	R\$ 0,28	R\$ 0,11	R\$ 1,60	25,0833%
3 litros	R\$ 1,29	R\$ 0,07	R\$ 0,32	R\$ 0,12	R\$ 1,80	25,0833%
3,3 litros	R\$ 1,39	R\$ 0,07	R\$ 0,34	R\$ 0,13	R\$ 1,93	25,0833%
Até 200 ml	R\$ 0,28	R\$ 0,02	R\$ 0,07	R\$ 0,03	R\$ 0,39	25,0833%
Até 250 ml	R\$ 0,48	R\$ 0,03	R\$ 0,12	R\$ 0,04	R\$ 0,67	25,0833%
Até 270 ml	R\$ 0,48	R\$ 0,03	R\$ 0,12	R\$ 0,04	R\$ 0,66	25,0833%
Até 275 ml	R\$ 0,76	R\$ 0,04	R\$ 0,19	R\$ 0,07	R\$ 1,06	25,0833%
Até 330 ml	R\$ 0,25	R\$ 0,01	R\$ 0,06	R\$ 0,02	R\$ 0,35	25,0833%
Até 350 ml	R\$ 0,39	R\$ 0,02	R\$ 0,10	R\$ 0,04	R\$ 0,55	25,0833%
Até 360 ml	R\$ 0,49	R\$ 0,03	R\$ 0,12	R\$ 0,05	R\$ 0,68	25,0833%
De 1,5 a 1,6 litro	R\$ 0,93	R\$ 0,05	R\$ 0,23	R\$ 0,09	R\$ 1,29	25,0833%
De 1001 a 1500 ml	R\$ 0,71	R\$ 0,04	R\$ 0,18	R\$ 0,07	R\$ 0,99	25,0833%
De 1501 a 2000 ml	R\$ 0,74	R\$ 0,04	R\$ 0,18	R\$ 0,07	R\$ 1,03	25,0833%
De 2001 a 2500 ml	R\$ 0,67	R\$ 0,04	R\$ 0,17	R\$ 0,06	R\$ 0,93	25,0833%
De 201 a 330 ml	R\$ 0,52	R\$ 0,03	R\$ 0,13	R\$ 0,05	R\$ 0,72	25,0833%
De 2501 a 3300 ml	R\$ 0,85	R\$ 0,05	R\$ 0,21	R\$ 0,08	R\$ 1,18	25,0833%
De 251 a 600 ml	R\$ 0,59	R\$ 0,03	R\$ 0,15	R\$ 0,05	R\$ 0,82	25,0833%
De 271 a 360 ml	R\$ 0,51	R\$ 0,03	R\$ 0,13	R\$ 0,05	R\$ 0,72	25,0833%
De 331 a 500 ml	R\$ 0,18	R\$ 0,01	R\$ 0,05	R\$ 0,02	R\$ 0,26	25,0833%
De 351 a 500 ml	R\$ 0,42	R\$ 0,02	R\$ 0,10	R\$ 0,04	R\$ 0,59	25,0833%
De 351 a 600 ml	R\$ 0,55	R\$ 0,03	R\$ 0,14	R\$ 0,05	R\$ 0,77	25,0833%
De 351 a 660 ml	R\$ 0,51	R\$ 0,03	R\$ 0,13	R\$ 0,05	R\$ 0,71	25,0833%
De 361 a 500 ml	R\$ 0,76	R\$ 0,04	R\$ 0,19	R\$ 0,07	R\$ 1,05	25,0833%
De 501 a 600 ml	R\$ 0,41	R\$ 0,02	R\$ 0,10	R\$ 0,04	R\$ 0,57	25,0833%
De 601 a 1000 ml	R\$ 0,58	R\$ 0,03	R\$ 0,14	R\$ 0,05	R\$ 0,81	25,0833%
Valor Médio	R\$ 0,67	R\$ 0,04	R\$ 0,16	R\$ 0,06	R\$ 0,93	25,0833%

Fonte: Elaborada pelo autor

Do mesmo modo foi calculado os impostos no caso da reforma tributária proposta pela PEC nº 45 fosse aprovada, diferentemente do atual sistema a reforma está calçada em um imposto dos moldes do IVA, imposto sobre valor agregado, com um único imposto o IBS que terá uma alíquota única para todos os produtos e serviços da economia de um estado/município, sendo calculado pelo regime de débitos e créditos. Foi considerada a alíquota de 27% para o IBS, com base nos estudos de Rodrigo Octávio Orair e Sérgio Wulff Godetti publicados no IPEA que consideram o percentual médio adequado para a tributação.

Além disso tendo em vista que dois dos quatro produtos analisados são bebidas alcoólicas, produtos em que o estado tem interesse em desestimular o consumo, foi necessário também levar em conta o imposto seletivo, que está previsto a sua possibilidade de adoção, tendo como base o antigo ICMS chegou-se a uma aproximação tendo em vista a alíquota do ICMS das bebidas alcoólicas e das demais bebidas, sendo considerada a alíquota de 20%, que foi uma aproximação levando em consideração o percentual de aumento que esse produto tinha em sua alíquota de ICMS, sendo aplicado o mesmo percentual sobre a alíquota do IBS e o tributo calculado pela técnica da tributação monofásica, como determinado pela proposta.

A arrecadação dos impostos relativos a cerveja no cenário de reforma tributários ficariam conforme tabela abaixo:

**Tabela 14 – Impostos arrecadados na cadeia econômica da Cerveja
Reforma tributária PEC nº 45**

Volume	IBS Industria	Imposto Seletivo	IBS Distribuidor	IBS Varejista	TOTAL	Percentual em relação ao preço final
Até 250 ml	R\$ 0,35	R\$ 0,26	R\$ 0,15	R\$ 0,35	R\$ 1,11	35,3333%
Até 270 ml	R\$ 0,47	R\$ 0,34	R\$ 0,19	R\$ 0,46	R\$ 1,46	35,3333%
Até 360 ml	R\$ 0,22	R\$ 0,16	R\$ 0,09	R\$ 0,22	R\$ 0,69	35,3333%
Até 5000 ml	R\$ 6,71	R\$ 4,97	R\$ 2,76	R\$ 6,64	R\$ 21,09	35,3333%
De 1001 a 1250 ml	R\$ 0,44	R\$ 0,33	R\$ 0,18	R\$ 0,44	R\$ 1,39	35,3333%
De 1251 a 2000 ml	R\$ 0,94	R\$ 0,69	R\$ 0,39	R\$ 0,93	R\$ 2,94	35,3333%
De 251 a 360 ml	R\$ 0,73	R\$ 0,54	R\$ 0,30	R\$ 0,72	R\$ 2,28	35,3333%
De 271 a 360 ml	R\$ 0,46	R\$ 0,34	R\$ 0,19	R\$ 0,46	R\$ 1,46	35,3333%
De 361 a 660 ml	R\$ 1,29	R\$ 0,96	R\$ 0,53	R\$ 1,28	R\$ 4,05	35,3333%
De 661 a 1000 ml	R\$ 1,28	R\$ 0,95	R\$ 0,53	R\$ 1,27	R\$ 4,02	35,3333%
Valor Médio	R\$ 0,96	R\$ 0,71	R\$ 0,39	R\$ 0,94	R\$ 3,00	35,3333%

Fonte: Elaborada pelo autor

A arrecadação de impostos relativos ao chope no cenário de reforma tributários ficaria conforme tabela abaixo:

**Tabela 15 – Impostos arrecadados na cadeia econômica do Chope
Reforma tributária PEC nº 45**

Marca	IBS Industria	Imposto Seletivo	IBS Distribuidor	IBS Varejista	TOTAL	Percentual em relação ao preço final
AmBev	R\$ 1,80	R\$ 1,33	R\$ 0,21	R\$ 2,31	R\$ 5,65	35,3333%
Cerpa	R\$ 1,97	R\$ 1,46	R\$ 0,23	R\$ 2,53	R\$ 6,19	35,3333%
Conti	R\$ 1,74	R\$ 1,29	R\$ 0,20	R\$ 2,24	R\$ 5,47	35,3333%
Dado Bier	R\$ 1,97	R\$ 1,46	R\$ 0,23	R\$ 2,53	R\$ 6,19	35,3333%
Debron Bier	R\$ 1,01	R\$ 0,75	R\$ 0,12	R\$ 1,30	R\$ 3,18	35,3333%
Estrella Galicia	R\$ 1,53	R\$ 1,14	R\$ 0,18	R\$ 1,97	R\$ 4,81	35,3333%
HNK BR	R\$ 2,09	R\$ 1,54	R\$ 0,24	R\$ 2,68	R\$ 6,55	35,3333%
Imperial	R\$ 1,06	R\$ 0,79	R\$ 0,12	R\$ 1,37	R\$ 3,34	35,3333%
Imperio	R\$ 1,97	R\$ 1,46	R\$ 0,23	R\$ 2,53	R\$ 6,19	35,3333%
Laut	R\$ 1,64	R\$ 1,22	R\$ 0,19	R\$ 2,11	R\$ 5,16	35,3333%
Laut	R\$ 2,20	R\$ 1,63	R\$ 0,26	R\$ 2,83	R\$ 6,92	35,3333%
Louvada	R\$ 2,01	R\$ 1,49	R\$ 0,23	R\$ 2,58	R\$ 6,30	35,3333%
Lund	R\$ 1,02	R\$ 0,75	R\$ 0,12	R\$ 1,30	R\$ 3,19	35,3333%
Newage	R\$ 1,97	R\$ 1,46	R\$ 0,23	R\$ 2,53	R\$ 6,19	35,3333%
Outras Marcas	R\$ 1,97	R\$ 1,46	R\$ 0,23	R\$ 2,53	R\$ 6,19	35,3333%
Proibida	R\$ 1,97	R\$ 1,46	R\$ 0,23	R\$ 2,53	R\$ 6,19	35,3333%
Prussia Bier	R\$ 2,14	R\$ 1,58	R\$ 0,25	R\$ 2,74	R\$ 6,71	35,3333%
Therezópolis	R\$ 1,97	R\$ 1,46	R\$ 0,23	R\$ 2,53	R\$ 6,19	35,3333%
Valor Médio	R\$ 1,87	R\$ 1,38	R\$ 0,22	R\$ 2,39	R\$ 5,86	35,3333%

Fonte: Elaborada pelo autor

A arrecadação de impostos relativos a água mineral no cenário de reforma tributários ficaria conforme tabela abaixo:

**Tabela 16 – Impostos arrecadados na cadeia econômica da Água Mineral
Reforma tributária PEC nº 45**

Volume	IBS Industria	IBS Distribuidor	IBS Varejista	TOTAL	Percentual em relação ao preço final
Até 200 ml	R\$ 0,06	R\$ 0,01	R\$ 0,08	R\$ 0,15	27%
De 10001 a 20000 ml	R\$ 1,34	R\$ 0,24	R\$ 1,11	R\$ 2,69	27%
De 1001 a 1270 ml	R\$ 0,42	R\$ 0,17	R\$ 0,41	R\$ 1,00	27%
De 1271 a 1500 ml	R\$ 0,32	R\$ 0,13	R\$ 0,32	R\$ 0,77	27%
De 1501 a 2000 ml	R\$ 0,40	R\$ 0,16	R\$ 0,39	R\$ 0,95	27%
De 2001 a 3000 ml	R\$ 0,54	R\$ 0,22	R\$ 0,53	R\$ 1,29	27%

Volume	IBS Industria	IBS Distribuidor	IBS Varejista	TOTAL	Percentual em relação ao preço final
De 201 a 350 ml	R\$ 0,19	R\$ 0,04	R\$ 0,23	R\$ 0,46	27%
De 3001 a 5000 ml	R\$ 0,86	R\$ 0,35	R\$ 0,85	R\$ 2,07	27%
De 351 a 500 ml	R\$ 0,16	R\$ 0,03	R\$ 0,19	R\$ 0,39	27%
De 5001 a 10000 ml	R\$ 2,27	R\$ 0,40	R\$ 1,87	R\$ 4,54	27%
De 501 a 600 ml	R\$ 0,28	R\$ 0,11	R\$ 0,27	R\$ 0,66	27%
De 601 a 1000 ml	R\$ 0,35	R\$ 0,15	R\$ 0,35	R\$ 0,85	27%
De 201 a 350 ml em vidro	R\$ 0,41	R\$ 0,12	R\$ 0,90	R\$ 1,43	27%
De 501 a 600 ml em vidro	R\$ 0,87	R\$ 0,36	R\$ 0,85	R\$ 2,08	27%
De 601 a 1000 ml em vidro	R\$ 1,36	R\$ 0,56	R\$ 1,34	R\$ 3,26	27%
Valor Médio	R\$ 0,65	R\$ 0,20	R\$ 0,65	R\$ 1,51	27%

Fonte: Elaborada pelo autor

A arrecadação de impostos relativos aos refrigerantes no cenário de reforma tributários ficaria conforme tabela abaixo:

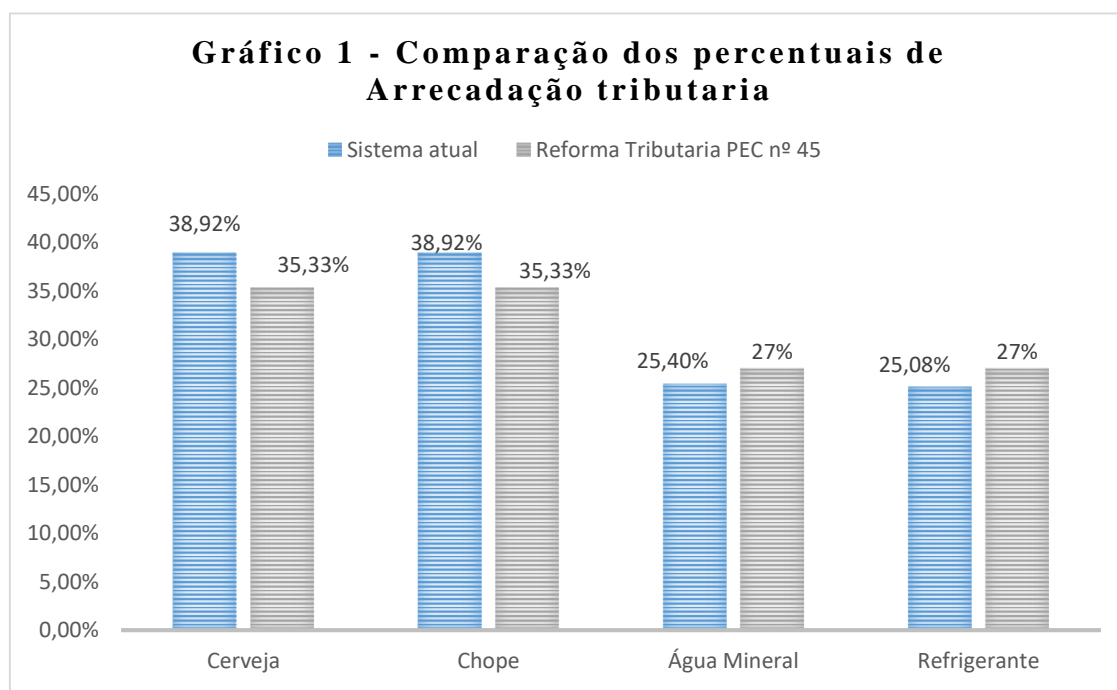
**Tabela 17 – Impostos arrecadados na cadeia econômica dos
Refrigerantes
Reforma tributária PEC nº 45**

Volume	IBS Industria	IBS Distribuidor	IBS Varejista	TOTAL	Percentual em relação ao preço final
1 litro	R\$ 0,52	R\$ 0,37	R\$ 0,35	R\$ 1,24	27%
2 litros	R\$ 0,59	R\$ 0,42	R\$ 0,41	R\$ 1,42	27%
2,25 litros	R\$ 0,61	R\$ 0,44	R\$ 0,42	R\$ 1,47	27%
2,5 litros	R\$ 0,72	R\$ 0,51	R\$ 0,49	R\$ 1,72	27%
3 litros	R\$ 0,81	R\$ 0,58	R\$ 0,55	R\$ 1,94	27%
3,3 litros	R\$ 0,87	R\$ 0,62	R\$ 0,59	R\$ 2,08	27%
Até 200 ml	R\$ 0,18	R\$ 0,07	R\$ 0,17	R\$ 0,42	27%
Até 250 ml	R\$ 0,30	R\$ 0,12	R\$ 0,30	R\$ 0,73	27%
Até 270 ml	R\$ 0,30	R\$ 0,12	R\$ 0,29	R\$ 0,72	27%
Até 275 ml	R\$ 0,47	R\$ 0,20	R\$ 0,47	R\$ 1,14	27%
Até 330 ml	R\$ 0,16	R\$ 0,07	R\$ 0,16	R\$ 0,38	27%
Até 350 ml	R\$ 0,25	R\$ 0,10	R\$ 0,24	R\$ 0,59	27%
Até 360 ml	R\$ 0,30	R\$ 0,13	R\$ 0,30	R\$ 0,73	27%
De 1,5 a 1,6 litro	R\$ 0,58	R\$ 0,41	R\$ 0,40	R\$ 1,39	27%
De 1001 a 1500 ml	R\$ 0,44	R\$ 0,32	R\$ 0,30	R\$ 1,06	27%
De 1501 a 2000 ml	R\$ 0,46	R\$ 0,33	R\$ 0,32	R\$ 1,10	27%
De 2001 a 2500 ml	R\$ 0,42	R\$ 0,30	R\$ 0,29	R\$ 1,01	27%

Volume	IBS Industria	IBS Distribuidor	IBS Varejista	TOTAL	Percentual em relação ao preço final
De 201 a 330 ml	R\$ 0,32	R\$ 0,13	R\$ 0,32	R\$ 0,77	27%
De 2501 a 3300 ml	R\$ 0,53	R\$ 0,38	R\$ 0,36	R\$ 1,27	27%
De 251 a 600 ml	R\$ 0,37	R\$ 0,15	R\$ 0,36	R\$ 0,88	27%
De 271 a 360 ml	R\$ 0,32	R\$ 0,13	R\$ 0,32	R\$ 0,77	27%
De 331 a 500 ml	R\$ 0,11	R\$ 0,05	R\$ 0,11	R\$ 0,28	27%
De 351 a 500 ml	R\$ 0,26	R\$ 0,11	R\$ 0,26	R\$ 0,63	27%
De 351 a 600 ml	R\$ 0,35	R\$ 0,14	R\$ 0,34	R\$ 0,83	27%
De 351 a 660 ml	R\$ 0,32	R\$ 0,13	R\$ 0,32	R\$ 0,77	27%
De 361 a 500 ml	R\$ 0,47	R\$ 0,19	R\$ 0,47	R\$ 1,13	27%
De 501 a 600 ml	R\$ 0,25	R\$ 0,10	R\$ 0,25	R\$ 0,61	27%
De 601 a 1000 ml	R\$ 0,36	R\$ 0,26	R\$ 0,25	R\$ 0,87	27%
Valor Médio	R\$ 0,42	R\$ 0,25	R\$ 0,34	R\$ 1,00	27%

Fonte: Elaborada pelo autor

Tendo como base o percentual médio arrecadado em relação ao preço final dos produtos podemos analisar os impactos que a proposta de reforma tributária pode causar na arrecadação de impostos no setor pesquisado, sintetizado no gráfico abaixo:



Fonte: Fonte: Elaborado pelo autor

Podemos observar pelo gráfico de comparação que há uma redução na arrecadação dos produtos cerveja e chope, e por outro lado um aumento na arrecadação

da água mineral e dos refrigerantes, mas fica perceptível que a redução na arrecadação da cerveja e o chope está em maior nível que o aumento na água mineral e refrigerantes, o que pode ser algo a se considerar pois não é do interesse do estado perder arrecadação e muito menos estimular o consumo de bebidas alcoólicas, o que demonstra o quanto a definição do imposto seletivo terá de importância na proposta.

Outro ponto a ser destacado do ponto de vista da arrecadação, está no fato de que a reforma tributária traria uma grande mudança na técnica de tributação para esse setor em especial, pois no sistema atual para esses produtos praticamente todos os impostos são recolhidos em uma única etapa, por se tratarem de produtos sujeitos a uma combinação de técnicas de tributação, monofásica e substituição tributária, sendo assim caso a reforma tributária proposta seja de fato aprovada o fisco experimentaria além da mudança analisada do ponto de vista monetária também do ponto de vista de disponibilidade de caixa, pois com o IBS os tributos serão recolhidos de acordo com que as etapas da cadeia econômica vão se desenrolando.

4) Conclusão

Com base nos resultados alcançados pela pesquisa tendo como ponto central que o objetivo do trabalho é analisar os impactos que uma possível aprovação da PEC nº 45/2019 teria na arrecadação tributária do setor de bebidas do Distrito Federal, é possível afirmar que a proposta tida como reforma tributária teria um grande impacto no setor analisado de modo que para este setor não seria apenas uma reforma mais uma revolução, pois praticamente tudo que se tem hoje seria profundamente modificado.

O primeiro aspecto e o mais objetivo da pesquisa se trata do percentual arrecadado pelo estado pela comercialização dos produtos: cerveja, chope, água mineral e refrigerante. O resultado das simulações foi que haveria uma diminuição da arrecadação dos produtos cerveja e chope, na ordem de 3,59%, já no caso da água mineral e dos refrigerantes um aumento na ordem dos 1,6% e 1,92% respectivamente, tendo como ponto de relação o percentual de tributos sobre o seu preço final.

Esse resultado demonstra a importância que se dará a definição da alíquota do imposto seletivo, pois como a proposta de reforma pressupõe uma alíquota uniforme para todo o qualquer produto e serviço de um estado/município, o imposto seletivo se torna um mecanismo muito importante com função extrafiscal de desestimular o consumo, pois caso a sua definição não seja muito bem colocada ocasionaria em diminuição do custo de produtos que em tese devem ser sobretaxados e por conseguinte estímulo ao seu consumo, como no caso das cervejas e chopes quem nos cálculos apresentados teve diminuição no percentual de tributos em relação ao seu custo final.

Em segundo lugar é preciso destacar o quão drástico seria a mudança do ponto de vista arrecadatório, se olharmos somente em termos percentuais é possível chegar a uma errônea conclusão, pois os impactos não são de grande número, nem aumento ou diminuição. Porém existem aspectos que devem ser observados além do puro número para se ter a devida compreensão dos impactos da reforma no setor.

A PEC nº 45, apresenta o chamado IBS, que substituiria vários impostos, mais especificamente no setor estudado, ICMS, IPI, PIS e COFINS, um pilar do novo imposto é o princípio da não cumulatividade, pois tratasse de um tributo nos moldes do IVA, considerado por muitos especialistas o imposto sobre consumo ideal.

Porém no setor de bebidas temos a somatório de duas técnicas tributárias, que são substituição tributária, no caso do ICMS, e tributação monofásica, no caso de PIS e COFINS, essa conjunção de fatores forma um cenário em que o fisco tem praticamente

toda a sua arrecadação concentrada na primeira etapa da cadeia econômica, somando-se ainda o caso do IPI que tem como fato gerador a industrialização, e pelas características do produto que não sofre mais processos industriais nas demais etapas da cadeia econômica, temos praticamente 100% dos tributos recolhidos ainda na indústria.

Sendo assim, o cenário de reforma teria um grande impacto de disponibilidade de caixa para o fisco, pois o que antes era recebido na primeira etapa, na venda da indústria ao distribuidor, agora será recebido de forma escalonada, com cada etapa da cadeia econômica pagando de acordo com o valor agregado de sua operação. É claro que no atual sistema de certa forma o Estado pode taxar de forma subestimada ou superestimada um produto, pois como se trata de uma antecipação de recebimento com base em um valor estimado no caso do ICMS ST e uma alíquota diferenciada no caso do PIS e COFINS monofásico, a adoção do IBS acabaria com essa distorção.

Do ponto de vista da cobrança e fiscalização temos outro ponto de dificuldade para o fisco, pois o atual sistema que concentra na indústria todo a arrecadação facilita tanto a cobrança como a fiscalização, pois se trata de um número limitado de contribuintes a serem monitorados, já com o IBS a fiscalização teria de ser feita em todos os contribuintes da cadeia econômica, e pela natureza dos produtos a possibilidade de sonegação tributária é grande. Entretanto é preciso levar em consideração que muito possivelmente haveria uma união de forças de todos os entes fiscalizadores atuais, secretarias de fazendas estaduais e municipais, receita federal e órgãos de controle o que poderia melhorar e fortalecer os mecanismos de fiscalização, cobrança e controle.

O terceiro ponto a ser destacado é o impacto que as empresas do Simples Nacional podem ter na arrecadação total, este ponto trata-se inclusive de uma limitação dos resultados da pesquisa, pois um grande número de contribuintes da cadeia varejista de bebidas é optante pelo Simples Nacional. No atual sistema, esses contribuintes não recolhem ICMS, PIS e COFINS nas vendas das bebidas objeto da pesquisa, pois são contribuintes substituídos, tendo todo tributo devido recolhidos em etapas anteriores da cadeia econômica. Por ser um regime especial que não será revogado pela reforma os contribuintes do Simples Nacional não pagam impostos pelo regime do IBS, tendo forma de tributação e alíquotas próprias a recolherem.

Considerando o setor analisados, os resultados da comparação entre os percentuais arrecadados no sistema atual, a estimativa de arrecadação do sistema reformado, as diferenças de técnicas de tributação, impactos no fluxo de recebimento de impostos e as

implicações no sistema de fiscalização, concluiu-se que a proposta de reforma teria um impacto negativo na arrecadação tributária no setor de bebidas do Distrito Federal.

5) Referências bibliográficas

- LIMA, Edilberto. *Reforma tributária no Brasil: entre o ideal e o possível*. Brasília, IPEA, 1999. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2751/1/td_0666.pdf. Acesso em: 6 out. 2021.
- BRANDÃO, Marcelo. *Brasil perde R\$ 417 bi por ano com sonegação de impostos, diz estudo. Levantamento do IBPT mostra que R\$ 2,33 trilhões não são declarados*. Agência Brasil, 2020. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/geral/noticia/2020-12/brasil-perde-r-417-bi-por-ano-com-sonegacao-de-impostos-diz-estudo>. Acesso em: 24 set. 2021.
- SCHOUERI, Luís. *Direito tributário*. Brasília, Editora Saraiva, 2021. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555592696/>. Acesso em: 15 ago. 2021.
- PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. Brasília: Editora Saraiva, 2021. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555594706/>. Acesso em: 19 ago. 2021.
- SABBAG, Eduardo. *Direito Tributário Essencial*. Brasília: Grupo GEN, 2021. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559640317/>. Acesso em: 21 ago. 2021.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *O sistema tributário brasileiro: uma análise crítica*. Brasília, Revista dos Tribunais, 2016. Disponível em: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTrib_n.969.10.PDF. Acesso em: 31 ago. 2021.
- TIPKE, Klaus. *Moral tributária do Estado e dos contribuintes*. Título original: Besteuerungsmoral und Steuermoral. Tradução de Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 2012. Disponível em: <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:redes.virtual.bibliotecas:livro:2012;000929470>. Acesso em: 02 set. 2021.
- BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 11 de ago. 2021.
- BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. *Código Tributário Nacional*. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 15 de ago. 2021.
- BRASIL. Decreto nº 18.955, de 22 de dezembro de 1997. *Regulamenta o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de*

Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS. Brasília, DF: Governador do Distrito Federal, 1997.

Disponível em:

<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=18955&txtAno=1997&txtTipo=6&txtParte=>. Acesso em: 15 de set.2021.

BRASIL. Caderno I do Anexo IV ao Decreto nº 18.955, de 22 de dezembro de 1997 – *Mercadorias sob regime de substituição tributária referente às operações subsequentes – operações internas e interestaduais*. Disponível em:

<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=18955&txtAno=1997&txtTipo=6&txtParte=ANEXO%2004%20CADE RNO%2001>. Acesso em: 15 de set. 2021.

BRASIL, Protocolo ICMS 11/91 - *Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cerveja, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo*, de 23 de maio de 1991.

Disponível em:

https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/protocolos/1991/pt011_91. Acesso em: 15 de set. 2021.

BRASIL. *Portaria nº 147, de 26 de maio de 2021*. DODF de 28 de maio de 2021 páginas 5 a 22. Disponível em:

<http://www.sinj.df.gov.br/sinj/Diario/8e90a3a0-ea1d-305c-b83e-eddce2e84941/DODF%20100%2028-05-2021%20INTEGRA.pdf>. Acesso em: 15 de set. 2021.

ROSSI, Baleia. *Proposta de Emenda Constitucional nº 45 de 2019*. Brasília, 2019.

Disponível em:

https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=node010b21zafnalkb9fvq794u15cg3656342.node0?codteor=1728369&filename=Tramitacao-PEC+45/2019. Acesso em: 15 de set. 2021.

ROMA, João. *Relatório da PEC nº 45 de 2019 reforma tributária do estado brasileiro*. Brasília, 2019. Disponível em:

https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=node010b21zafnalkb9fvq794u15cg3656342.node0?codteor=1747193&filename=Parecer-CCJC-14-05-2019. Acesso em: 15 de set. 2021.

NETO, Celso; NUNES, Fabiano, ARAUJO, José, SOARES, Murilo. *Reforma Tributária: PEC 110/2019 e PEC 45/2019*. Brasília, Consultoria Legislativa, 2019.

Disponível em:

https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/ReformaTributria_ComparativoPEC45ePEC110.pdf. Acesso em: 15 de set. 2021.

SARMENTO, Joaquim M.; MATOS, Catarina. *Manual Teórico-Prático do IVA - 2ª Edição*. Portugal: Grupo Almedina, 2020. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9789724085395/>. Acesso em: 20 set. 2021.

ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sérgio. *Reforma tributária e federalismo fiscal: uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil*. Brasília, IPEA, 2019. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9596/1/TD_2530.PDF. Acesso em: 30 set. 2021.